GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 34291C
Inscrit le 3 avril 2014

Audience publique du 27 mai 2014

Appel formé par
l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg
contre
un jugement du tribunal administratif du 20 mars 2014 (n° 33771 du rôle)
dans un litige ayant opposé la société anonyme R, …,
au directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 34291C du rôle et déposée au greffe de la Cour administrative le 3 avril 2014 par Madame la déléguée du gouvernement Monique ADAMS, agissant au nom et pour compte de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg en vertu d'un mandat lui conféré à cet effet par le ministre des Finances du 3 avril 2014, dirigée contre le jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 20 mars 2014 (n° 33771 du rôle) dans un litige ayant opposé la société anonyme R S.A. dont le siège social est sis à …immatriculée au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro …, représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, à l'administration des Contributions directes, les premier juges ayant annulé la décision du directeur de ladite administration du 14 novembre 2013 rendue en matière d'échange de renseignements ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 30 avril 2014 par Maître Jérôme BACH, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme R S.A.;

Vu les pièces versées au dossier et notamment le jugement entrepris;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS et Maître Noémie HALLER, en remplacement de Maître Jerôme BACH, en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 13 mai 2014.

Par courrier du 14 novembre 2013, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* », enjoignit à la société anonyme R S.A., ci-après dénommée la « *société R* », de lui fournir des renseignements pour le 20 décembre 2013 au plus tard suite à une demande d'échange de renseignements du 26 juin 2013 de la part de l'autorité compétente française, ladite injonction étant libellée comme suit :

« (…) *Suite à une demande d'échange de renseignements du 26 juin 2013 de la part de l'autorité compétente française sur la base de la convention fiscale entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958 et de la directive du Conseil 2011/16/UE, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 20 décembre 2013 au plus tard.*

Identité de la personne concernée par la demande :

SAS ...

Adresse connue : ...

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée résulte de ce qui suit.

Afin de clarifier la situation fiscale de leur contribuable, dont la société R SA détiendrait les parts, les autorités françaises nécessitent certains renseignements en ce qui concerne le siège de direction effective ainsi que la distribution des dividendes versés par leur contribuable.

Par conséquent, je vous prie de bien vouloir me fournir les renseignements suivants pour la période du 1er décembre 2010 au 31 décembre 2011 :

- Veuillez indiquer la nature exacte de l'activité économique exercée par la société R SA ;

- Veuillez indiquer si la société R SA dispose des moyens matériels et humains nécessaires pour réaliser ses prestations ;

- Veuillez indiquer s'il existe des transactions commerciales entre le contribuable français et la société R SA. Dans l'affirmative, veuillez indiquer dans quels comptes de la comptabilité ces transactions ont été enregistrées ;

- Veuillez indiquer s'il existe un contrat entre le contribuable français et la société R SA. Dans l'affirmative, veuillez fournir copie de ce contrat et indiquer les montants déjà payés, les sommes éventuellement encore dues, le mode de paiement, celui qui a réellement effectué les paiements et celui qui les a autorisés ;

- Veuillez indiquer si la société R SA a procédé à des versements au bénéfice de Monsieur ... et si ce dernier a prélevé des sommes sur le compte de la société ;

-Veuillez fournir le détail du compte que détient la société R SA auprès de ... : titulaires, personnes étant autorisées à effectuer des opérations sur le compte, personnes

ayant ouvert le compte, soldes d'ouverture et de clôture pour la période visée, intérêts perçus et impôts payés, relevés bancaires.

Après examen, la demande contient, à mon avis, toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Au vu de ce qui précède, je vous prie de bien vouloir fournir les renseignements demandés dont vous êtes détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais. (…) ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 16 décembre 2013, la société R fit introduire un recours en réformation, sinon en annulation à l'encontre de la décision précitée.

Dans son jugement du 20 mars 2014, le tribunal administratif se déclara incompétent pour connaître du recours principal en réformation, reçut ce recours en annulation en la forme, annula la décision directoriale du 14 novembre 2013, renvoya le dossier au directeur en prosécution de cause et condamna l'Etat aux dépens.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 3 avril 2014, l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg a fait régulièrement relever appel de ce jugement du 20 mars 2014.

A l'appui de son appel, l'Etat reproche au tribunal une interprétation erronée et contraire au standard international en matière d'échange de renseignements qui porterait atteinte aux engagements internationaux de l'Etat luxembourgeois envers ses partenaires conventionnels et communautaires, en l'occurrence la France, ces engagements ayant tous comme base la norme de la pertinence vraisemblable consacrée notamment par la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ci-après désignée par la « *directive 2011/16* », qui correspondrait pour l'essentiel à celle admise dans le cadre du Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, ci-après visé comme « *Modèle de convention* », pour l'application de l'article 26 dudit Modèle.

L'Etat rappelle d'abord que ce seraient les dispositions de la loi du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ci-après désignée par la « *loi du 29 mars 2013* », qui seraient applicables à la demande de renseignements française litigieuse, au motif que la décision directoriale déférée aurait été prise sur base de cette loi portant transposition de la directive 2011/16.

L'Etat estime ensuite que les autorités françaises auraient indiqué, en se conformant à la condition afférente prévue par l'article 20, paragraphe 2, point b) de la loi du 29 mars 2013, le but fiscal dans lequel les renseignements litigieux sont demandés, à savoir la détermination de l'impôt sur les sociétés pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011, et que les informations sollicitées au sujet de la société R seraient formulées parfaitement dans ce contexte sans transgresser cette limite. Il rappelle que la loi du 29 mars 2013 n'exigerait pas de l'autorité étrangère de fournir notamment une motivation quant au bien-fondé d'une analyse fiscale sur base de son droit interne ou des éléments concernant le fond de leur dossier, de manière qu'en se référant à de telles exigences non contenues dans la loi du 29 mars 2013, les premiers juges n'auraient pas respecté ces dispositions. L'Etat fait également valoir que les autorités françaises auraient fourni des informations détaillées quant au descriptif général de l'affaire et au but fiscal, tout comme elles auraient également

décrit les opérations de contrôle en cours et les résultats de recherches d'ores et déjà obtenus, de manière qu'il résulterait également de leur descriptif qu'elles auraient utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par leurs procédures fiscales internes avant de s'adresser à l'autorité compétente luxembourgeoise. Ainsi, l'Etat renvoie aux indications des autorités françaises suivant lesquelles les parts de la société de droit français SAS RV seraient détenues à 100% par la société R, tout comme il fait état de l'identification des mandataires de la société R, de même que de l'indication des noms et adresses de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés, à savoir plus particulièrement la société R.

L'Etat reproche encore au tribunal de ne pas avoir respecté le principe consacré par la jurisprudence suivant lequel un descriptif du cas d'imposition ne devrait pas comporter toutes les précisions généralement quelconques, mais qu'il suffirait qu'il comporte des indices concrets pour fonder le soupçon légitime que les renseignements sollicités pourront être pertinents dans la solution du cas d'imposition sous examen de la part des autorités fiscales étrangères. Il ne faudrait ainsi pas perdre de vue que la procédure au Luxembourg ne constituerait qu'un simple accessoire de la procédure au fond entamée antérieurement dans l'Etat requérant, en cours au moment de la formulation de la demande d'échange de renseignements et dont le contribuable en cause à connaissance « *alors qu'il constitue à lui seul l'une des principales sources habituelles de renseignements prévues par la procédure fiscale interne de l'Etat requérant* ». Il n'incomberait donc pas aux juges luxembourgeois de vérifier si la matérialité des faits donnant lieu au contrôle dans le cadre duquel la demande de renseignements est soumise se trouve positivement établie, mais ils seraient seulement appelés à contrôler si les renseignements sollicités paraissent être vraisemblablement pertinents dans le cadre du contrôle ou de l'enquête poursuivis dans l'Etat requérant, de manière que le rôle du juge administratif luxembourgeois ne serait pas de contrôler la réalité, mais seulement la probabilité de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés. L'Etat se réfère à cet escient au standard international en la matière tel que concrétisé par les commentaires du paragraphe 1er de l'article 26 du Modèle de convention, tel que complété en juin 2012 et du Manuel de l'OCDE sur la mise en œuvre des dispositions relatives aux échanges de renseignements en matière fiscale, tous ces documents retenant selon lui que l'échange de renseignements doit porter sur toutes les informations dont on peut penser qu'elles seront pertinentes pour l'administration ou l'application de la législation des parties contractantes en matière fiscale. L'Etat ajoute finalement dans ce cadre que le tribunal aurait également décidé à tort qu'en l'absence de tout versement de dividendes de la part de la société RV, la motivation afférente à la base de la demande de renseignements litigieuse ne serait pas conforme à l'article 20 de la loi du 29 mars 2013, au motif que le fait qu'il y ait ou non eu versement d'un dividende au cours de la période d'imposition litigieuse ne relèverait pas de la régularité formelle de la demande d'injonction du 14 novembre 2013 et donc non plus du contrôle du tribunal, mais concernerait le fond de l'affaire dont l'appréciation n'appartiendrait qu'aux seules autorités françaises, de manière que l'existence d'un dividende ne saurait constituer une raison valable pour accorder ou refuser les informations demandées par les autorités fiscales françaises.

Liminairement, il convient de déterminer les dispositions de droit supranational et national applicables en l'espèce. En effet, une demande d'échange de renseignements provenant des autorités françaises peut être basée soit sur la directive 2011/16 et la loi du 29 mars 2013 ayant transposé cette directive en droit interne, soit sur l'article 22 de la Convention tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune conclue le 1er avril 1958 entre la France et le Grand-Duché de Luxembourg, ci-après désignée par la

« *Convention* », dans la teneur lui conférée par la modification par l'Avenant à la Convention et l'échange de lettres y relatif du 3 juin 2009, ci-après désigné par « *l'Avenant du 3 juin 2009* », et approuvé par la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, ci-après dénommée la « *loi du 31 mars 2010* ». S'il est loisible aux autorités françaises d'invoquer à la fois la directive 2011/16 et la Convention à l'appui d'une demande de renseignements, il incombe au directeur, en tant qu'autorité compétente de l'Etat requis, de fonder sa décision de donner suite à cette demande et d'injonction à un détenteur de renseignements sur l'un ou l'autre de ces ensembles de dispositions de droit international et national ou d'en faire une application distributive selon les spécificités de la demande d'échange de renseignements lui soumise. Il incombe ainsi au directeur d'indiquer dans sa décision la base habilitante pour son injonction à un détenteur de renseignements de lui communiquer ces derniers, sinon, à défaut d'une telle indication dans la décision même, au juge administratif de déterminer les dispositions conventionnelles, communautaires et légales applicables le cas échéant.

En l'espèce, la décision directoriale déférée indique que la demande des autorités françaises a été soumise sur base de la Convention et de la directive 2011/16, mais elle fait référence dans sa rubrique « *Concerne* » au fait que la demande de fournir des renseignements est fondée sur la loi du 31 mars 2010, la décision directoriale ne contenant aucune autre mention relative aux bases légales sur lesquelles elle se trouve fondée. Il y a partant lieu de déduire à partir de ce libellé de la décision directoriale déférée qu'alors que les autorités françaises ont fondé leur demande d'échange de renseignements sur les deux bases de la Convention et de la directive 2011/16, le directeur a choisi comme base légale de son injonction à la société R de fournir les renseignements définis dans la décision essentiellement la Convention et la loi du 31 mars 2010. La Cour ne saurait partant suivre le délégué du gouvernement, ni le tribunal dans leur analyse que le corps de la décision indique que la demande de renseignements des autorités françaises se baserait sur « *la directive 2011/16/UE* », la décision directoriale ne comportant aucune mention en ce sens. L'examen de la validité de la décision directoriale du 14 novembre 2013 est partant à opérer en premier lieu par rapport aux dispositions de la Convention et de la loi du 31 mars 2010.

L'article 22 de la Convention dispose dans son paragraphe 1er que :

« *1. Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par l'article 1* ».

Ces dispositions ont fait l'objet d'un échange de lettres des ministres compétents des deux pays signataires, lesquelles lettres « *constituent ensemble un commun accord entre les autorités compétentes du Grand-Duché de Luxembourg et de la France* ». Ledit échange précise les conditions auxquelles une demande de renseignements doit suffire dans les termes suivants :

« *L'autorité compétente requérante fournira les informations suivantes à l'autorité compétente de l'Etat requis :*

(a) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête;

(b) les indications concernant les renseignements recherchés, notamment leur nature et la forme sous laquelle l'Etat requérant souhaite recevoir les renseignements de l'Etat requis;

(c) le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés.

Elle pourra aussi, dans la mesure où ils sont connus, communiquer les noms et adresses de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés et, plus généralement, tout élément de nature à faciliter la recherche d'informations par l'Etat requis.

L'autorité compétente de l'Etat requérant formulera ses demandes de renseignements après avoir utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne ».

Le Luxembourg a entendu convenir avec la France, à travers la modification de l'article 22 de la Convention opérée par l'avenant du 3 juin 2009 et l'échange de lettres y relatif, un « *échange de renseignements sur demande selon le standard OCDE, tel qu'il est consacré par l'article 26 paragraphe 5 du Modèle de Convention de l'OCDE en sa version de 2005* », de manière que l'interprétation de l'article 22 de la Convention peut utilement s'appuyer sur le commentaire du Modèle de convention relatif à l'article 26 dans sa teneur de l'année 2005, ainsi que sur le Manuel de l'OCDE sur la mise en œuvre des dispositions relatives aux échanges de renseignements en matière fiscale du 23 janvier 2006 dans la mesure de leur compatibilité avec le contenu de l'échange de lettres susvisé.

L'article 26 du Modèle de convention, et donc également l'article 22 de la Convention, prévoient un échange de renseignements dans la mesure la plus large possible, l'échange de renseignements portant sur toutes les informations dont on peut penser qu'elles seront pertinentes pour l'administration ou l'application de la législation nationale des parties contractantes en matière fiscale, mais il n'est pas loisible aux États contractants « *« d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé* » (projet de loi portant approbation de plusieurs conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, doc. parl. 6027, commentaire des articles, p. 27 ; *idem* Modèle de convention, commentaire de l'article 26, n° 5 ; *idem* échange de lettres entre les autorités compétentes françaises et luxembourgeoises, 3e alinéa du texte d'accord), l'équilibre entre ces deux considérations concurrentes devant être recherché dans la condition de la « *pertinence vraisemblable* ».

Or, la condition de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés implique d'abord que la demande porte sur un cas d'imposition précis et spécifique et qu'elle soit relative à un contribuable déterminé (Modèle de convention, commentaire de l'article 26, nos 5, 5.1 et 9), les renseignements demandés devant être vraisemblablement pertinents afin de permettre à l'Etat requérant de résoudre le cas d'imposition en cause. Le Manuel précise ainsi que « *l'échange de renseignements sur demande correspond au cas dans lequel l'autorité compétente d'un pays demande des renseignements pour un cas précis à l'autorité compétente d'une autre partie contractante* » (module sur les aspects généraux et juridiques de l'échange de renseignements, p. 7). L'échange de lettres entre les ministres compétents français et luxembourgeois confirme l'applicabilité de cette condition dans le cadre de la mise en oeuvre de l'article 22 de la Convention en précisant au niveau de l'alinéa 4 *sub* a) du texte approuvé qu'une demande de renseignements doit indiquer « *l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête* ».

Liminairement, la Cour se doit de réfuter l'argumentation étatique suivant laquelle le juge administratif luxembourgeois aurait pour rôle de contrôler non pas la réalité, mais seulement la probabilité de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés. En effet, d'après les termes exprès de la Convention, le critère à appliquer n'est pas celui de la probabilité d'une vraisemblance de pertinence, mais celui de la vraisemblance même d'une pertinence. Une dilution exponentielle de la vraisemblance telle qu'avancée par l'Etat tend ainsi à délimiter le contrôle dans l'Etat requis en-deçà des confins prévus par la Convention.

D'un autre côté, en ce qui concerne le contrôle de la condition de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés, le rôle du juge administratif est limité, en la présente matière, d'une part, à la vérification de la cohérence de l'ensemble des explications exposées par l'autorité requérante à la base de sa demande, sans que celle-ci n'ait à prouver la matérialité des faits invoqués, et, d'autre part, au contrôle de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés par rapport au cas d'imposition précis et spécifique, c'est-à-dire au point de savoir s'il existe un lien probable et retraçable entre le cas d'imposition mis en avant par l'autorité requérante et les informations sollicitées. En conséquence, il n'appartient en principe pas au juge luxembourgeois de procéder, en la présente matière, à un contrôle de la matérialité des faits invoqués par l'autorité requérante, de manière que dans la même mesure les personnes concernées par la demande de renseignements ne sauraient être admises à apporter la preuve, au cours de la phase contentieuse, que les explications soumises par l'Etat requérant reposent sur des faits inexacts, cette démarche imposant en effet au juge luxembourgeois de se livrer à un contrôle de la matérialité des faits à la base de la demande de renseignements de l'autorité étrangère, un tel débat devant être porté par le contribuable concerné devant les autorités compétentes de l'Etat requérant.

Il n'est fait exception à cette limitation du rôle du juge luxembourgeois que dans les hypothèses où la personne ayant recouru contre une décision directoriale d'injonction de fournir des renseignements soumet en cause des éléments circonstanciés qui sont de nature à ébranler le descriptif du cas d'imposition et du but fiscal en des volets essentiels de la situation à la base de la demande d'échange de renseignements et qui reviennent ainsi à affecter sérieusement la vraisemblance d'une pertinence des information sollicitées.

En premier lieu, la Cour partage l'analyse des premiers juges que la demande d'échange de renseignements litigieuse porte sur un cas d'imposition précis et spécifique et qu'elle est relative à un contribuable déterminé. En effet, les autorités françaises ont indiqué l'identité de la personne concernée par leur demande comme étant la société « *SAS RV* » dont le siège est établi à …, et décrit le cas d'imposition comme portant sur le contrôle fiscal concernant les exercices 2010 et 2011.

La finalité fiscale des informations demandées a été indiquée par les autorités françaises dans les termes suivants : « *La société R, qui détient les parts de la société française RV semble dans les faits ne pas avoir son siège de direction effective située au Luxembourg. Cette société ne serait donc pas le bénéficiaire effectif des dividendes versés par la société française RV. L'exonération de retenue à la source sur les dividendes versés au Luxembourg serait donc acquise à tort* ». Les premiers juges n'ont pas admis le caractère valable de cette finalité par rapport au critère de la pertinence vraisemblable en estimant en substance que l'appartenance des deux sociétés visées à un même groupe ne serait pas une raison nécessaire et suffisante pour remettre en question la substance de la société R, société mère de droit luxembourgeois, aux motifs tirés, premièrement, du principe de droit général des sociétés selon lequel toute personne morale dispose d'une personnalité juridique distincte, deuxièmement, de ce que la substance même de l'activité d'une société de droit luxembourgeois, et en particulier d'une société de participations financières, serait une

question qui relève du droit interne et qui ne serait pas de nature à intéresser les autorités fiscales étrangères et, troisièmement, de ce que les autorités fiscales françaises se livreraient, en l'espèce, à de simples suppositions non autrement étayées.

La Cour ne partage cependant pas entièrement cette analyse des premiers juges. En effet, il découle des indications certes succinctes, mais néanmoins suffisantes fournies par les autorités françaises que la législation française soumet apparemment l'exonération de la retenue à la source en faveur des distributions de dividendes à destination de sociétés de capitaux bénéficiaires résidentes dans un autre Etat membre à la condition que la société bénéficiaire puisse être considérée comme le bénéficiaire effectif de ces distributions. Dans ces conditions, les autorités françaises peuvent valablement tendre à vérifier, dans le cadre de l'application de leur législation interne, si la société étrangère bénéficiaire de dividendes jouit d'un droit de disposition réel et effectif sur les dividendes perçus et solliciter, dans le cadre de l'échange de renseignements prévu par la Convention ou la directive 2011/16, des renseignements concernant la société bénéficiaire de la part des autorités de l'Etat de résidence de cette dernière. Il s'ensuit que la finalité fiscale indiquée par les autorités françaises ne constitue pas un motif pour qualifier leur demande d'échange de renseignements litigieuse de pêche aux renseignements.

Par contre, c'est à juste titre que les premiers juges ont relevé que, d'après les indications de la demande d'échange de renseignements du 26 juin 2013, le contrôle fiscal de la société de droit français SAS RV ne vise que les années d'imposition 2010 et 2011, période également reprise dans la décision directoriale déférée, que les autorités françaises font état de distributions de dividendes par cette dernière au cours de ces deux années et que la finalité de vérifier si l'appelante est à considérer comme « *le bénéficiaire effectif des dividendes versés par la société française RV* » est à opérer par rapport à ces mêmes distributions de dividendes. Or, comme les premiers juges l'ont constaté à bon droit, il ressort à suffisance de droit des pièces et éléments soumis en cause et non contestés par le délégué du gouvernement, dont en particulier des copies des procès-verbaux des assemblées générales de la société SAS RV pour les exercices concernés, que l'associé unique n'a décidé d'aucun versement de dividendes pour lesdites années en considération, notamment, de ce que la perte de l'exercice 2010 s'élevait à … euros et que celle de l'exercice 2011 s'élevait à … euros. Il y a lieu d'ajouter que l'appelante fait encore pertinemment valoir que le contrôle fiscal effectué par les autorités fiscales françaises aurait porté en réalité sur les années 2008 à 2010 et que lesdites autorités auraient « *abandonné en totalité le rappel* » de retenues d'impôt sur dividendes par rapport à cette société dans le cadre dudit contrôle.

Les contradictions ainsi dégagées quant à ces volets essentiels de la situation fiscale présentée par les autorités françaises comme justification de la demande d'échange de renseignements sont de nature à ébranler le descriptif du cas d'imposition et du but fiscal de la demande d'échange de renseignements litigieuse jusqu'à affecter la vraisemblance d'une pertinence des information sollicitées, de manière que, par exception à la limitation de principe du rôle du directeur et, à sa suite, du juge luxembourgeois, ces contradictions constituent un motif valable pour conclure au défaut de pertinence vraisemblable des renseignements sollicités à travers la demande en cause du 26 juin 2013 et partant à l'illégalité de la décision d'injonction directoriale du 14 novembre 2013 prise à sa suite.

Il y a lieu d'ajouter que la norme de la pertinence vraisemblable consacrée par la directive 2011/16 correspond pour l'essentiel à celle admise dans le cadre du Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune pour l'application de l'article 26 dudit Modèle (cf. Cour adm. 13 février 2014, n° 33792C du rôle, non encore publié), de manière que la conclusion de la non-conformité de la demande d'échange de

renseignements litigieuse par rapport au critère de la pertinence vraisemblable se serait également imposée dans le cadre de la directive 2011/16.

Il découle de l'ensemble de ces développements que l'appel sous examen n'est justifié en aucun de ses moyens et est partant à rejeter comme étant non fondé, le jugement entrepris étant à confirmer en conséquence.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,

reçoit l'appel du 3 avril 2014 en la forme,

au fond, le déclare non justifié et en déboute,

partant, confirme le jugement entrepris du 20 mars 2014,

condamne l'Etat aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, vice-président,
Serge SCHROEDER, premier conseiller,
Lynn SPIELMANN, conseiller,

et lu à l'audience publique du 27 mai 2014 au local ordinaire des audiences de la Cour par le vice-président, en présence de la greffière de la Cour Anne-Marie WILTZIUS.

s.WILTZIUS s.DELAPORTE

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 29 mai 2016

Le greffier de la Cour administrative